Die Wertzuwachssteuer in Breslau

unter besonderer Berücksichtigung der Steuerordnung vom 8. Juli 1927

Dissertation

zur Erlangung der juristischen Doktorwürde
der rechts- und staatswissenschaftlichen Fakultät
der Universität Breslau
vorgelegt von

Hans Otto Schoengarth
Referendar

Breslau 1929

Spezialdruckerei für Dissertationen Dr. Hermann Eschenhagen K.-G. Ohlau i. Schl.

Gedruckt mit Genehmigung
der rechts- und staatswissenschaftlichen Fakultät
der Universität Breslau

Berichterstatter: Prof. Dr. Heilborn

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

Meinen Eltern!

Inhaltsverzeichnis.

	Seite
§ 1. Einleitung.	1
I. Die Wertzuwachssteuer im Allgemeinen. .	3
§ 2. Grundlagen und Herkunft der Wertzuwachssteuer.	3
§ 3. Der unverdiente Wertzuwachs und Freunde und Feinde seiner Besteuerung.	4
II. Die Wertzuwachssteuergesetzgebung. . .	8
§ 4. Im Ausland.	8
§ 5. In Deutschland.	9
III. Die Wertzuwachssteuer in Breslau. . . .	14
§ 6. Die Anfänge der Steuer und ihre Entwicklung bis 1927.	14
§ 7. Die Steuerordnung vom 8. 7. 1927.	20
1) Entstehungsgeschichte und Versagung der Genehmigung.	20
2) Verstöße der Steuerordnung gegen das geltende Recht.	23
§ 8. Schlußgedanke.	34

Literaturverzeichnis.

Adickes-Falk: Kommunalabgabengesetz 1922.
Anschütz: Die Verfassung des Deutschen Reiches. 1926.
v. Bitter: Handwörterbuch der preußischen Verwaltung 1911.
Boldt: Die Grundstückszuwachssteuer. Ihre Wiedereinführung und Neugestaltung. 1926.
— Das Interesse als Grundlage der Gemeindebesteuerung. 1910. Leipzig.
van der Borght: Grundzüge der Sozialpolitik. 1923.
Bornhak: Preußisches Staatsrecht. Breslau 1914.
v. Brauchitsch: Die preußischen Verwaltungsgesetze.
Bredt: Wertzuwachs an Grundstücken und seine Besteuerung in Preußen. 1907.
Breslauer Gemeindeblatt.
Brumby und Gattringer: Kommunale Wertzuwachssteuer in Preußen. 1924.
Brunhuber: Die Wertzuwachssteuer. 1906.
Cuno: Verwaltungsrecht und Verwaltungspraxis. 1925.
Denkschrift über den Ausbau der Besteuerung von Inflationsgewinnen, herausgegeben vom Finanzministerium. 1925.
Deutsche Steuerzeitung.
Diefke: Die Wertzuwachssteuer. 1908.
Eheberg: Finanzwissenschaft. 1920. Erlangen-Leipzig.
Entscheidungen des Oberverwaltungsgerichts.
Entscheidungen des Reichsfinanzhofes.
Fetzer: Die Preußische Hauszinssteuerverordnung 1928.
Fleiner: Institutionen des deutschen Verwaltungsrechts. 1928. 8. Auflage.
— Einzelrecht und öffentliches Interesse. 1925. Tübingen.
Friedrichs: Landesverwaltungsgesetz. Kommentar. 1927.
Generalakten der Stadt Breslau: Die Wertzuwachssteuer vom 8. 7. 27.
Henry George: „Fortschritt und Armut", deutsch von C. D. F. Gütschow, Berlin 1881.
Giese: Die Verfassung des Deutschen Reiches. 1926.
Grotefend: Organisation der unmittelbaren und mittelbaren Staatsverwaltung in Preußen. 1890.

Handbuch der Finanzwissenschaft (Gerloff-Meisel). Tübingen 1927.
— des kommunalen Verwaltungs- und Verfassungsrechts (Stier-Somlo). 1917.
— des öffentlichen Rechts der Gegenwart (Dr. W. Lotz, Finanzwissenschaft). 1917.
— des Steuerrechts (Dr. Böthke und Hans Arlt). 1926.
Handwörterbuch der Kommunalwissenschaften. Brix, Südekum. 1924.
— der Staatswissenschaften. Conrad, Elster, Jena 1911.
— der Rechtswissenschaft. Stier-Somlo-Elster. 1926.
Hatschek: Lehrbuch des Verwaltungsrechts. Leipzig 1924.
Helfritz: Grundriß des preußischen Kommunalrechts. Berlin 1927.
Hensel: Steuerrecht 1926.
Herder: Staatslexikon.
Hue de Grais, Graf: Handbuch der Verfassung und Verwaltung. 1927.
Jebens: Verwaltungsrechtliche Aufsätze.
Jellinek, Walter: Verwaltungsrecht. Berlin 1928.
Illing-Kautz: Handbuch für preußische Verwaltungsbeamte. 1912.
Koeppe: Finanzwissenschaft. 1923.
Landsberg: Entwickelung des Gemeindeabgabenwesens in den preußischen Städten unter der Herrschaft des Kommunal-Abgabengesetzes mit besonderer Berücksichtigung der östlichen Provinzen. 1910.
Lion: Das Reichszuwachssteuergesetz. 1912.
Löning: Verwaltungsrecht. 1884.
Lympius: Verfassung und Verwaltung in Preußen und im Deutschen Reich. 1926.
Markull: Finanzausgleichsgesetz. Kommentar 1923.
Matthes: Bericht betrifft Einführung einer Wertzuwachssteuer in Breslau 1905. (Im Buchhandel nicht erschienen.)
Meyer, Georg: Lehrbuch des deutschen Verwaltungsrechts. 1910.
Mayer, Otto: Deutsches Verwaltungsrecht. München-Leipzig 1924.
Moll-Kreuter: Die preußischen Kommunalabgabengesetze. Berlin 1927.
Mügel: Das gesamte Aufwertungsrecht. 1927.

Mulert: Kommunalfinanzen und Steuerreform. 1925.
Mill, John Stuart: Grundsätze der politischen Oekonomie, übersetzt von Adolf Soetbeer, Hamburg 1864.
Nöll-Freund: Das Kommunalabgabengesetz. Berlin 1919.
Oertel: Die Städteordnung. 1914.
Ostdeutsche Wirtschaftszeitung. Breslau 1927.
Pape-Koppe: Finanzausgleich. 1927.
Peters: Die Grenzen der kommunalen Selbstverwaltung. 1926.
Pistorius: Geldentwertung, Zuwachssteuer, Valutabesteuerung. (Allgemeine Steuerrundschau.) 1922, S. 727.
— Geldentwertung und Steuergesetzgebung (Allgemeine Steuerrundschau) 1922, S. 234, Heft 5.
Riemann: Kommentar zur Breslauer Wertzuwachssteuer von 1907.
Rosin: Das Recht der öffentlichen Genossenschaft. 1886.
Schön: Das Recht der Kommunalverbände. 1897.
— Deutsches Verwaltungsrecht, 2. Aufl.
Statistische Jahrbücher der Stadt Breslau.
Stengel-Fleischmann: Wörterbuch des deutschen Staats- und Verwaltungsrechts. 1911.
Stier-Somlo: Die Wandlungen des preußischen Städte-, Landgemeinde-, Kreis- und Provinzialrechts in den Jahren 1918—1921, erschienen Berlin 1922.
— Grundsätzliches und Tatsächliches zur Wertzuwachssteuer in Conrads Jahrb. 1909, S. 1 ff.
— Kommentar zum Landesverwaltungsgesetz, Berlin 1902.
Stier-Somlo-Elster: Wörterbuch.
Stier-Somlo: Sammlung preußischer Gesetze staats- und verwaltungsrechtlichen Inhalts 1927.
Strutz: Betrachtungen zur Reichszuwachssteuer. 1910.
— Handbuch des Reichssteuerrechts 1927.
— Die Gemeindesteuerreformversuche in Sachsen und Hessen in Verwaltungsarchiv 14. 1906.
Surén: Finanzausgleich in Preußen. 1927.
Theisen: Preussische Gemeindesteuern 1926.
Triepel: Quellensammlung zum Staats-, Verwaltungs- und Völkerrecht. 1926.
Verwaltungsberichte der Stadt Breslau 1903—1920. Breslau bei Graß Barth & Co. in Breslau.
Vorlagen zu den Sitzungen der Stadtverordnetenversammlung zu Breslau 1927, 1928.

Wagner: Finanzwissenschaft. Leipzig 1890.
Weber: Ueber Grundrente und Bodenspekulation in der modernen Stadt. Leipzig 1904.
Weissenborn: Die Besteuerung nach dem Wertzuwachs. Berlin 1910.

§ 1.

Einleitung.

In der Vorkriegszeit besaßen die Gemeinden die Möglichkeit, ihre Steuereinnahmen weitgehendst ihren Ausgaben anzupassen. Durch das Recht, Zuschläge zu der staatlichen Einkommensteuer zu erheben und die sogenannten Realsteuern, nämlich Grund-, Gewerbe- und Gebäude-Steuer ihren Verhältnissen anzupassen, waren die Gemeinden in der Lage, ihren Einnahmebedarf zu befriedigen.

Die Finanzreform vom Jahre 1919 in ihrer durchaus unitaristischen Einstellung brachte eine völlige Veränderung der bisherigen Verhältnisse. Waren bisher die einzelnen deutschen Bundesstaaten die Hauptnutznießer der Steuern gewesen, so änderte das sich jetzt, indem das Reich der Hauptfaktor des deutschen Steuerwesens wurde. Die Finanzausgleichsgesetze von 1923 gewähren den Ländern und Gemeinden lediglich Anteile an den fast ausschließlich zu Reichssteuern gewordenen Steuern. Das bedeutete an und für sich schon eine Schlechterstellung der Gemeinden, da die ihnen überwiesenen Anteile im Verhältnis zu den früher selbständig erhobenen Steuern geringer sind. Als ganz besonders drückend für die Gemeinden kommt aber noch hinzu, daß die Verteilung der den Gemeinden überwiesenen Anteile durch die Finanzausgleichsgesetze ausschließlich der Landeslegislative überlassen blieb. Das bedeutet bei der auch heute noch großen Zahl der deutschen Länder und der Verschiedenheit der durch die unterschiedliche Finanzlage der einzelnen Länder bedingten Gesetzgebung eine nicht gleiche Dotierung der Gemeinden, eine Tatsache, die sich bei den überall gleichen an die Gemeinden gestellten Anforderungen unheilvoll auswirken muß.

So ist also die finanzielle Lage der Gemeinden, wie oben kurz erläutert, seit der Finanzreform schlechter geworden. Die Bedürfnisse der Gemeinden andererseits sind in letzter Zeit, nicht zuletzt auch infolge der fast ins Ungemessene gewachsenen Soziallasten immer größer geworden. Es ist an-

gesichts einer derartigen Lage nur verständlich, daß die Gemeinden die wenigen, ihnen zur selbständigen Verfügung gebliebenen Steuern, nämlich die Realsteuern und einige indirekte Steuern, wie Hunde-, Vergnügungs- und Wertzuwachssteuer für ihren wachsenden Geldbedarf möglichst auszunutzen suchen.

Neben der Gewerbesteuer, die überall einen kräftigen Ausbau gefunden hat, ist es in letzter Zeit ganz besonders die Wertzuwachssteuer gewesen, die bei dem wieder erwachenden Verkehr auf dem Grundstücksmarkte nach dem Kriege einen lohnenden Ertrag zu versprechen schien und deshalb von den Gemeinden erhöhter Aufmerksamkeit gewürdigt wurde.

Ganz selbstverständlich sind von den deutschen Gemeinden diejenigen am schwersten durch die Neuregelung des Steuerwesens getroffen, die unter den Folgen des verlorenen Krieges ohnehin schon schwer zu kämpfen haben. Hier ist in erster Linie auch die Stadt Breslau zu nennen, der durch die Abtretung wichtiger Teile Oberschlesiens und den Verlust Posens die bedeutendsten Absatzgebiete verloren gegangen sind. Die Stadt Breslau ist deshalb zu einer möglichst großen Ausnutzung ihrer Steuerquellen gezwungen und hat als Mittel zur Bekämpfung ihrer Finanznot auch die Wertzuwachssteuer benutzt und kräftig auszubauen gesucht.

Die vorliegende Arbeit soll ein Bild von der Entwicklung der Wertzuwachssteuer in der Stadt Breslau geben unter ganz besonderer Berücksichtigung der Breslauer Wertzuwachssteuerordnung vom 8. Juli 1927, die einen Versuch darstellt, durch möglichste Ausdehnung des Wertzuwachsbegriffs neue Besteuerungsmöglichkeiten zu schaffen, die aber die Genehmigung der Aufsichtsbehörden nicht erhielt und deshalb nie in Kraft getreten ist. Jene Steuerordnung bleibt trotzdem ein lohnendes Objekt für nähere wissenschaftliche Betrachtung.

Der Schilderung der Breslauer Wertzuwachssteuer sollen jedoch zunächst einige allgemeine Ausführungen über die Natur und Herkunft der Wertzuwachssteuer und über ihre Entwicklung im Auslande und im übrigen Deutschland vorangehen.

I. Die Wertzuwachssteuer im Allgemeinen.

§ 2.

Grundlagen und Herkunft der Wertzuwachssteuer.

Der Grund und Boden ist etwas für alle Menschen durchaus Notwendiges. Nicht alle Menschen haben jedoch an ihm Anteil, da durch die Institution des Privateigentums sich nur verhältnismäßig wenige in das Eigentum an Grund und Boden teilen. Diese wenigen Menschen haben dadurch, daß ihre Mitmenschen gezwungen sind, sei es durch Miete, Pacht oder Kauf Teile des Bodens an sich zu bringen, aus den verschiedenen Rechtsverhältnissen durch den Grund und Boden Einnahmen, die sogenannte Grundrente.

Diese Grundrente wird jenachdem, ob der in Frage stehende Boden in seiner Qualität oder Lage besser ist als der übrige Durchschnittsboden, eine mehr oder minder hohe sein.

Auf diesen Gedankengängen, die von den großen englischen Nationalökonomen Smith und Ricardo herrühren, fußt die Wertzuwachssteuer, die jene Grundrente, soweit sie unverdient ist, wegsteuern soll.

Die Idee einer steuerlichen Erfassung der Grundrente tauchte zum erten Male in England auf. Infolge der schnell vorsichgehenden Industrialisierung des Landes und der damit notwendigerweise verbundenen Zunahme der Bevölkerung stiegen die Preise des Grund und Bodens und der Wohnräume ganz erheblich. Die Grundeigentümer erzielten ohne eigenes Zutun infolgedessen erhebliche Gewinne.

Die englischen Nationalökonomen James und John Stuart Mill stellten diese Zustände in den Mittelpunkt ihrer Betrachtungen. John Stuart Mill kam in seinem Werke „Principles of political economy“ zu dem Schluß,[1] daß jene infolge der dauernd steigenden Industrialisierung des Landes steigende Grundrente, die nicht auf Arbeit des Eigentümers, sondern lediglich durch den Monopolcharakter des Grund und Bodens infolge der Bevölkerungszunahme und gesteigerten Nachfrage sich ergibt, „unearned-increment“, un-

1) J. St. Mill, Grundsätze der politischen Oekonomie, S. 667.

verdienter Wertzuwachs, sei und als solcher zu Gunsten der Allgemeinheit weggesteuert werden müsse.

Die Lehren John Stuart Mills wurden von dem Amerikaner Henry George aufgegriffen,[2] der in seinem Vaterlande, dessen Handel und Landwirtschaft in kräftigstem und schnellstem Aufschwunge begriffen war und dessen Bodenpreise infolge des ständigen Zuzuges von Menschen rapide in die Höhe schnellten, ein noch dankbareres Feld für seine Lehren fand, als John Stuart Mill es in England gehabt hatte. H. George ging in seinem Buche „Progreß and poverty" so weit, nicht nur die Wegsteuerung des „unverdienten Wertzuwachses", sondern überhaupt jeder Grundrente zu fordern.

§ 3.

Der „unverdiente Wertzuwachs" und Freunde und Feinde seiner Besteuerung.

1. Der Begriff des durch die Wertzuwachssteuer zu erfassenden Wertzuwachses ist fast allgemein — nur wenige Bodenreformer bestehen in Anlehnung an Henry George immer noch auf Wegsteuerung jeglicher Grundrente — dahin aufgefaßt worden, daß der unverdiente Wertzuwachs, d. i. der ohne Zutun des Eigentümers entstandene Zuwachs, der Steuer unterliegen soll. Adolf Wagner hat die Besteuerung der sogenannten Konjunkturgewinne in neuerer Zeit wissenschaftlich begründet und warm befürwortet. Er unterscheidet „zwischen dem Erwerb, der auf bestimmte mehr oder weniger als Arbeitsleistungen zu qualifizierende Tätigkeiten mit einem bewußt erstrebten wirtschaftlichen Ergebnis zurückzuführen sei, und demjenigen Erwerb, welcher ganz oder jedenfalls größtenteils unabhängig hiervon durch allgemeine Ursachen oder Vorgänge nach der Geltung der allgemeinen wirtschaftlichen Rechtsordnung zufällt".[1] Den Erwerb der zweiten Art bezeichnet Adolf Wagner als „Erwerb durch Anfall oder Wertzuwachs ganz oder wesentlich ohne eigene, persönliche wirtschaftliche Leistung des Erwerbers".[2] Die Spekulationsgewinne stellt Wagner diesen Gewinnen gleich.

2) H. George, Fortschritt und Armut, S. 373/374.
1) Wagner, Finanzwissenschaft, Bd. II, S. 572.
2) Ebenda.

Als steuerpflichtiger Wertzuwachs ist nur der „unverdiente Wertzuwachs" anzusehen. Diese Ansicht liegt auch dem Reichswertzuwachssteuergesetz vom Jahre 1911 zu Grunde, das lediglich den Wertzuwachs, der ohne Arbeit oder sonstige Aufwendungen des Eigentümers, nur durch allgemeine Umstände herbeigeführt wird, besteuert.

Die Form der Erhebung einer Wertzuwachssteuer kann, je nachdem ob sie in regelmäßigen Abständen nach Schätzungen, die den Wertzuwachs feststellen sollen, oder aber nur anläßlich der Veräußerung des Grundstückes erhoben wird, wobei durch Vergleich von Erwerbs- und Veräußerungspreis der Wertzuwachs errechnet wird, eine direkte oder indirekte sein. In beiden Fällen gehört die Wertzuwachssteuer, da das Steuerobjekt ein reales, nämlich der Grund und Boden ist, zu den Sachsteuern im Gegensatz zu den Vermögenszuwachssteuern, die Personalsteuern sind.[3] Die Wertzuwachssteuer ist fernerhin eine Verkehrssteuer, sofern sie als indirekte Steuer beim Eigentumswechsel erhoben wird, da sie dann an einen Vorgang des Rechtsverkehrs, nämlich die Veräußerung, anknüpft.

Die heute noch allein gebräuchliche Form der Steuer ist die indirekte. Obgleich man bei den in der Finanzwissenschaft so verschiedenen und von einander abweichenden Definitionen[4] der direkten und indirekten Steuern danach strebt, diese Unterscheidung ganz zu beseitigen,[5] ist doch die Eigenschaft der Wertzuwachssteuer als indirekte Steuer, die immerhin noch von einiger Bedeutung für die Erhebung der Steuer als Reichs-, Landes- oder Gemeindesteuer ist, bestritten worden.[6] Das preußische Oberverwaltungsgericht hat jedoch die Wertzuwachssteuer in der heute allgemein üblichen Form ihrer Erhebung als unzweifelhaft indirekte Steuer bezeichnet.

Selbstverständlich hat es nicht an Stimmen in Wissenschaft und Praxis gefehlt, die eine Durchführung der Wertzuwachssteuer für unmöglich hielten oder aber von ihrer Einführung nur wenig Vorteil und sogar schwere Nachteile für die Wirtschaft voraussagten. In Deutschland tauchten jene

3) Gerloff-Meisel, Finanzwissenschaft, Bd. II, S. 328.
4) O.V.G. 77, 44; 55, 117; 78, 97; Bredt, S. 52, R.F.H. 14, 76, Eheberg, Finanzwissenschaft, S. 219 ff.
5) Hue de Grais, S. 206.
6) Bredt, S. 50/51.

Befürchtungen ganz besonders häufig in der Zeit vor Inkrafttreten des Reichswertzuwachssteuergesetzes vom Jahre 1911 auf.

Einer der am häufigsten gemachten Einwände gegen die Wertzuwachssteuer geht dahin, daß es einen unverdienten Wertzuwachs nur in den seltensten Fällen gebe, und daß eine Trennung des unverdienten Wertzuwachses, der also z. B. durch Aufwendungen der Allgemeinheit ohne Zutun und Arbeit des Eigentümers entstanden sei, von dem Wertzuwachs, den das Grundstück durch die Aufwendungen und Verbesserungen des Eigentümers selbst erfährt, schlechthin unmöglich sei.

Demgegenüber stellen in erster Linie die Bodenreformer mit Recht fest, daß es unverdiente Wertzuwachsgewinne, die zu einer Besteuerung förmlich herausfordern, in sehr vielen Fällen gibt. Kaum jemand wird leugnen können, daß der Gewinn eines Bauern, den er dadurch erzielt, daß er sein jahrzehntelang als Ackerland benutztes Grundstück mit hohem Gewinn als Bauplatz verkauft, ein unverdienter ist. Auch der Hausbesitzer, der infolge der durch Industrialisierung des Landes entstandenen Wohnungsnot weit höhere Mietspreise verlangt, hat einen unverdienten Wertzuwachs. Ebenso sind Spekulationsgewinne unverdient. Man kann nur beistimmen, wenn gesagt wird, zur Spekulation gehören Sachkenntnis, Geschick und Kapital,[7] doch die Spekulation als schwierige Tätigkeit zu bezeichnen,[8] die nur von Leuten mit großen Fähigkeiten ausgeübt werden könne, geht wohl zu weit. Die Tätigkeit der Spekulanten darf nicht überschätzt werden. Sie wagen ihr Kapital und warten auf den günstigsten Verkaufszeitpunkt. Der Gewinn fällt ihnen ohne Arbeit — unverdient — zu.

Schwierig ist es allerdings, den sogenannten unverdienten Wertzuwachs festzustellen. Bei der heute ausschließlich angewandten Form der indirekten Wertzuwachssteuer ist jedoch durch Vergleich zwischen Erwerbs- und Veräußerungspreis unter Berücksichtigung der von dem Eigentümer auf das Grundstück gemachten Aufwendungen eine gangbare Möglichkeit der Feststellung des unverdienten Wertzuwachses gegeben. Freilich ist es ein Nachteil[9] der indirekten Wert-

7) Bredt, S. 28, Strutz, S. 34.
8) Bredt, S. 74, Strutz, S. 33 ff., v. Bitter, S. 934.
9) Strutz, Betrachtungen zur W.Z.St., S. 34 ff.

zuwachssteuer, daß nur anläßlich der Veräußerung eines Grundstückes der Wertzuwachs besteuert wird, während die Wertzuwachsgewinne der Eigentümer, die ihre Grundstücke nicht aus der Hand geben, nicht erfaßt werden können.

Die Voraussagen der Gegner der Wertzuwachssteuer, daß sie nur geringe Einnahmen abwerfen würde, haben sich in Deutschland insofern bewahrheitet, als tatsächlich die Reichswertzuwachssteuer nur spärliche Erträge gebracht hat, was seinerzeit im Jahre 1913 einer der Gründe zur Aufhebung des Reichswertzuwachssteuergesetzes von 1911 gewesen ist, während die Wertzuwachssteuer als Gemeindesteuer sich bestens bewährt hat. Die Befürchtung endlich, daß eine Wertzuwachssteuer, vom Veräußerer auf den Erwerber abgewälzt, nur die Grundstückspreise verteuere und die Mieten in die Höhe treibe, ist sowohl von Wissenschaft wie Praxis überwiegend dahin beantwortet worden, daß die Wertzuwachssteuer als Steuer auf die Grundrente nicht überwälzbar ist.[10]

Ebenso wie jeder anderen Steuer wohnt auch der Wertzuwachssteuer die Neigung der Ueberwälzung inne. Die Wertzuwachssteuer jedoch ist in ihrer Höhe weithin von individuellen Verhältnissen, insbesondere der für den Einzelfall ganz verschiedenen Besitzsteuer abhängig und bereitet daher der Ueberwälzungsneigung ernste Schwierigkeiten.[11] In einzelnen Fällen allerdings, ganz besonders dann, wenn der Erwerb nur eines bestimmten Grundstückes in Frage steht, und der Bodeneigentümer infolgedessen Monopolist ist, wird eine Ueberwälzung der Steuer stattfinden.[12]

Wenn man mit den eben gemachten Ausführungen außerdem noch in Betracht zieht, daß das Reich, die Länder und die Gemeinden ganz besonders auf Grund verschiedenartigster Leistungen wie Straßenbauten, Kanalisationsarbeiten usw., die den Grundeigentümern in ganz besonderem Maße zu Gute kommen, von den Grundeigentümern eine Gegenleistung zu verlangen wohl berechtigt scheinen, so wird gegen die Erhebung einer Wertzuwachssteuer, die danach tatsächlich durch das Prinzip von Leistung und Gegenleistung wie kaum eine andere Steuer gerechtfertigt ist, kaum Stichhaltiges eingewendet werden können.

10) Boldt, S. 28, Handwörterbuch der Staatswissenschaften VIII, S. 336 ff.
11) Gerloff-Meisel II, S. 335.
12) Lexikon der Staatswissenschaften VIII. S. 1027.

II. Die Wertzuwachssteuergesetzgebung.

§ 4.

Im Ausland.

Merkwürdig ist die Tatsache, daß sowohl in dem Lande, das Ausgangspunkt der Bodenreformbewegung gewesen ist, nämlich in England, als auch in den Vereinigten Staaten von Nordamerika, die infolge ihrer rapiden Entwicklung und geradezu unglaublichen sprunghaften Steigerung der Grundstückspreise ein ganz besonders geeignetes Gebiet für eine Wertzuwachssteuer sind, die Steuer erst spät oder überhaupt nicht Fuß gefaßt hat.

In England hat seit John Stuart Mill die theoretische Erörterung der Steuer nicht mehr abgerissen. Jedoch erst im Jahre 1910 anläßlich einer Steuerreform hat die Wertzuwachssteuer eine gesetzliche Grundlage bekommen. Die damals eingeführte Steuer enttäuschte jedoch auf der ganzen Linie. Einerseits blieben die Einnahmen hinter den Erwartungen zurück, insbesondere deshalb, weil man den Wertzuwachs durch Gegenüberstellung des Verkaufspreises mit dem Schätzungswerte im Jahre 1909 errechnete und außerdem beträchtliche Gewinne als steuerfrei erklärte. Andererseits beruhte das Fehlschlagen der Steuer darauf, daß in England jegliche Katasterämter fehlen und daher ein ungeheurer Beamtenstab erst die für die Wertzuwachssteuer notwendigen Vorarbeiten leisten mußte, die von vornherein die Steuer unrentabel gestalteten. Die Erhebung der Steuer wurde im Verlaufe des Krieges eingestellt und ist seitdem nicht mehr erfolgt.

Amerika besitzt lediglich in den hohen Grundsteuern der einzelnen Bundesstaaten ein Mittel zur steuerlichen Erfassung des Wertzuwachses. Einer Wertzuwachssteuer ist diese Grundsteuer jedoch nicht im entferntesten zu vergleichen, da sie alle Grundstücke ohne Ausnahme und nicht nur die tatsächlich in ihrem Werte durch unverdienten Wertzuwachs gestiegenen erfaßt.

In Frankreich geht die Idee, Vorteile, die der Allgemeinheit durch Aufwendungen der öffentlichen Körperschaften er-

wachsen sind, teilweise durch Steuern wieder für den Staat einzuziehen, bis auf Colbert zurück. Ein im Jahre 1807 (16. 9.) erlassenes Gesetz, das von den Anliegern solcher Landstriche, die vom Staate meliorisiert worden sind, Beiträge fordert, wird oft fälschlicherweise als Vorläufer einer Wertzuwachssteuer genannt. Es handelt sich hier jedoch um keine Steuer, sondern lediglich um Beiträge. In neuerer Zeit hat Frankreich eine Wertzuwachssteuer nicht eingeführt.

Italien hat erst unter faschistischem Regime im Jahre 1924 eine derartige Steuer eingeführt. Spanien kennt die Steuer seit längerer Zeit lediglich als Gemeindesteuer.

In Oesterreich ist die Entwicklung ähnlich der im deutschen Reiche vor sich gegangen.

§ 5.

In Deutschland.

In Deutschland, dem Lande, in dem die Bodenreformbewegung verhältnismäßig spät erst ihren Eingang gefunden hat, sind die Versuche zur Einführung einer Wertzuwachssteuer am energischsten betrieben worden, und sie haben hier am frühesten zum Erfolg geführt.[1] Unter Führung Flürscheims und heute noch unter der tatkräftigen Leitung Adolf Damaschkes haben die Bodenreformer einen guten Teil ihrer Forderungen durchgesetzt. Zeugnis ihrer erfolgreichen Arbeit ist der Artikel 155 der Weimarer Verfassung, in dessen drittem Absatz der Grundsatz ausdrücklich ausgesprochen ist, daß die Wertsteigerung des Bodens, die ohne eine Arbeits- oder Kapitalaufwendung auf das Grundstück entsteht, für die Gesamtheit nutzbar zu machen ist.

Die Wertzuwachssteuer in Deutschland war zunächst eine reine Kommunalsteuer. „Grund und Boden war stets neben dem Gewerbe das Hauptobjekt der kommunalen Besteuerung."[2] In Preußen gaben die §§ 1, 13, 18 des Kommunalabgabengesetzes vom 14. Juli 1893 die gesetzliche Grundlage für die Erhebung der kommunalen Wertzuwachssteuer. § 1 K.A.G. gibt den Gemeinden die generelle Erlaubnis, Steuern nach Maßgabe des K.A.G. zu erheben, § 13 K.A.G. gestattet den Gemeinden die Erhebung indirekter Steuern innerhalb K.A.G. der durch die Reichsgesetze gezogenen Grenzen.

1) Lexikon der Staatw., S. 1029.
2) Handwörterbuch d. Kom. Wiss., S. 473.

§§ 14—16 zählt eine Reihe indirekter Gemeindesteuern auf. Die Wertzuwachssteuer ist hierunter nicht ausdrücklich aufgeführt. Sie kann jedoch auf Grund der allgemeinen Ermächtigung des § 13 K.A.G., soweit sie nicht gegen Reichsgesetz verstößt, erhoben werden, da sie, wie oben bereits ausgeführt,[3] durch das O.V.G. als eine indirekte Steuer bezeichnet worden ist und „für die Bestimmung des Begriffes der direkten und indirekten Steuern nur maßgebend sein kann, was nach preußischem Recht und Sprachgebrauch darunter zu verstehen ist.[4] Durch § 18 K.A.G. ist die Genehmigung der Steuerordnungen vorbehalten.

Sieht man von der auf Grund der §§ 25 und 27 K.A.G. in zahlreichen Gemeinden eingeführten sogenannten Bauplatzsteuer ab, welche diejenigen Grundstücke, die durch Festsetzung neuer Fluchtlinien eine Werterhöhung erfahren hatten, zu einer höheren Steuer heranzog und deshalb als Vorläuferin der Wertzuwachssteuer angesprochen werden kann, so war es die Stadt Frankfurt a. M., welche im Jahre 1894 zuerst in Deutschland eine Wertzuwachssteuer einzuführen versuchte. Jener erste Versuch, der hauptsächlich auf der Anregung des damaligen Frankfurter Oberbürgermeisters Adickes beruhte, der selbst hervorragend in der Bodenreformbewegung tätig war, scheiterte. Das war wohl nicht zuletzt auf den Einfluß der vermögenden Grundbesitzer zurückzuführen, die infolge des damals geltenden Dreiklassenwahlrechts über die Mehrzahl der Stimmen in den Stadtparlamenten verfügten und aus ureigenstem Interesse ihren Einfluß gegen die Einführung einer derartigen Steuer geltend machten. Wenn bei dieser Stimmenverteilung in den kommunalen Körperschaften dennoch in der Folgezeit zahlreiche Gemeinden Wertzuwachssteuern eingeführt haben, so ist das nur damit zu erklären, daß die Freunde der Steuer durch die auch damals schon drückende Finanznot der Gemeinden wirksam unterstützt wurden.

Im Jahre 1898 erging seitens des Reichs eine Verordnung, durch die für das damalige deutsche Schutzgebiet Kiautschou eine Wertzuwachssteuer eingeführt wurde. Die Eigentümer des von dem Gouvernement in Kiautschou den Ansiedlern zugeteilten Landes müßten sich danach verpflichten, 33⅓ %

3) S. 5 dieser Arbeit.
4) O.V.G. 14, 54, Nöll-Freund, § 1, Anm. 5.

des erzielten Reingewinns beim Verkauf des Grundstücks an das Gouvernement abzuführen. Diese Verpflichtung wurde als dauernde Beschränkung des Eigentums ins Grundbuch eingetragen. Die Steuer hatte zufriedenstellenden Erfolg.

In Deutschland selbst führte Frankfurt a. M. als erste größere Gemeinde, nachdem bereits einige sächsische kleinere Kommunen damit vorangegangen waren, im Jahre 1904 eine Wertzuwachssteuer ein. Mit ähnlichen Steuerordnungen folgten die Städte Köln und Gelsenkirchen im Jahre 1905, Dortmund 1906 und Essen 1906. Im Jahre 1910 (1. 4.) hatten bereits 457 Gemeinden und 13 Landkreise die Wertzuwachssteuer eingeführt.[5]

Da den Gemeinden bei der Erhebung der Wertzuwachssteuer fast völlig freie Hand gelassen wurde, und die Steuern infolgedessen in den verschiedenen Gemeinden Unterschiede in der Höhe der Steuersätze als auch der zeitlichen Bemessung aufwiesen, wurde der Ruf nach einer einheitlichen Regelung durch das Reich immer lauter. Man erhoffte von dem nach allgemeinem Wahlrecht gewählten Reichstage eine objektive Stellungnahme und Beseitigung der bei den kommunalen Wertzuwachssteuern zu Tage getretenen Mängel und Mißstände.

Am 11. 4. 1910 legte die Regierung dem Reichstage einen Gesetzentwurf, betreffend Einführung der Wertzuwachssteuer als Reichssteuer vor. Das Gesetz baute auf den von den einzelnen deutschen Gemeinden erlassenen Steuerordnungen auf und vereinheitlichte sie. Als steuerpflichtiger Wertzuwachs sollte nach § 8 des Gesetzes der Unterschied zwischen Veräußerungs- und Erwerbspreis gelten. Zum Erwerbspreis werden — um möglichst nur den unverdienten Wertzuwachs zu errechnen — gewisse Summen als Aufwendungen für Bauten, Leistungen, die für das Grundstück gemacht worden sind, Kosten des Erwerbs usw. hinzugerechnet, während die Kosten des Verkaufs und einige andere Beträge nach § 22 des Gesetzes vom Verkaufspreise abgezogen werden. Der Steuertarif bewegt sich zwischen 10% und 30%. Die Länge der Besitzzeit ist dabei von Bedeutung, indem nämlich für jedes Jahr der Besitzzeit 1% des Steuerbetrages in Abzug gebracht wird.

5) Lex. d. Staatsw., S. 1029.

An dem Ertrage der Steuer sollten die Länder mit 10%, die Gemeinden mit 40% beteiligt werden, während 50% dem Reiche verbleiben sollten. Dieses Gesetz nahm der Reichstag an, und es wurde am 14. II. 11 verkündet.

Mit dem Inkraftreten des Gesetzes verloren die Steuerordnungen der einzelnen Gemeinden ihre Gültigkeit. Dies bedeutete für viele Gemeinden einen bedeutenden Ausfall, da sie anstelle des gesamten Ertrages sich mit dem überwiesenen Anteil von 40% begnügen mußten (gemäß § 58 R.W.Z.St.G. v. 1911). Die großen Gemeinden wußten es durchzusetzen, daß man ihnen die Erhebung der Steuer auf Grund ihrer bisherigen Steuerordnungen überließ, allerdings mit der Maßgabe, Ueberschüsse an das Reich abzuführen. Außerdem wurde den Gemeinden gestattet, zu dem auf sie entfallenden Anteile Zuschläge zu erheben, wobei aber die Reichssteuer einschließlich der Zuschläge 30% der Wertsteigerung nicht übersteigen durfte.

Das Reichswertzuwachssteuergesetz erfüllte die auf es gesetzten Hoffnungen nicht. Einerseits die milden Uebergangsbestimmungen, andererseits die einzelnen Gemeinden gewährten Vorzugsregelungen verminderten die Einnahmen. Im Gesetze über Aenderungen im Finanzwesen vom 3. Juli 1913 verzichtete das Reich auf dieWeitererhebung des Reichsanteils der Steuer. Neben dem obenerwähnten nur geringen Ertrage der Wertzuwachssteuer war mitbestimmend für diesen Verzicht, daß sich eine allgemeine Reichsvermögenszuwachssteuer damals eben in Vorbereitung befand, und eine dadurch eventuell eintretende Doppelbesteuerung des Wertzuwachses vermieden werden sollte.

In § 1 des Gesetzes über Aenderungen im Finanzwesen vom 3. Juli 1913 verzichtete das Reich auf die Wertzuwachsbesteuerung und überließ es den Ländern, nach Maßgabe des Reichszuwachssteuergesetzes von 1911 die Steuer weiterzuerheben oder durch Landesgesetze eine andere Regelung der Besteuerung des Wertzuwachses zu treffen.[6] Das Reichsgesetz wurde der Form nach aufrechterhalten, um den Bundesstaaten die Forterhebung der Steuer zu ermöglichen. Die Autonomie der Länder für die Wertzuwachsbesteuerung war damit wiederhergestellt.[7]

6) O.V.G. 14, 54, Nöll Freund K.A.G. 76, Anm. 5.
7) R.F.H. 18, 109.

Der Großteil der deutschen Länder- — auch Preußen durch den Ministerial-Erlaß vom 7. 9. 20 — regelten durch Landesgesetze die Wertzuwachsbesteuerung dahin, daß sie es den Gemeinden überließen, ihren Steueranteil nach den Grundsätzen des Reichszuwachssteuergesetzes von 1911 weiter zu erheben oder eine selbstständige Regelung der Wertzuwachsbesteuerung durch Erlaß von Steuerordnungen zu treffen.

Die Gemeinden haben dadurch volle Selbstständigkeit erhalten, ihre Steuerordnungen auch abweichend von dem Reichsgesetz zu regeln, wie auch das preußische Oberverwaltungsgericht in ständiger Rechtsprechung anerkannt hat.[8]

In der Nachkriegszeit sank die Bedeutung der Wertzuwachssteuer infolge der Ruhe auf dem Grundstücksmarkte, ganz besonders aber in der Inflationszeit infolge des durch die Entwertung der Mark bedingten völligen Fehlens eines festen Wertmessers zur Feststellung des Wertzuwachses fast zur Bedeutungslosigkeit herab. Auch die Bestimmung des Reichsfinanzausgleichsgesetzes vom 23. 6. 23, die besagte, daß der Feststellung des Erwerbs- bezw. Veräußerungspreises die innere Kaufkraft der Mark an beiden Zeitpunkten zu Grunde zu legen sei, schaffte keinerlei Wandlung. Viele Gemeinden verzichteten damals auf die Erhebung der Wertzuwachssteuer und machten anstelle dessen von der Bestimmung des § 36 R.F.A.G. Gebrauch, indem sie einen Zuschlag von 2% zur Reichsgrunderwerbssteuer erhoben.

Nach der Stabilisierung der Mark erfolgte durch das R.F.A.G. in der Fassung vom 27. 4. 1926 eine neue Regelung der Wertzuwachssteuer derart, daß nach Maßgabe der Landesgesetzgebung für Grundstücke, deren Erwerb in die Zeit vom 1. I. 1919 bis 31. XII. 1924 fällt, die Gemeinden eine Wertzuwachssteuer erheben müssen. (§ 18 R.F.A.G.)

Preußen hat im § 38 des Ausführungsgesetzes zum R.F.A.G. in der Fassung vom 14. V. 1927 die Berechtigung von Stadt- und Landkreisen zur Erhebung der Wertzuwachssteuer und die Verpflichtung des § 18 R.F.A.G. wiederholt. Aehnliche Gesetze sind in den anderen deutschen Ländern ebenfalls ergangen. Hervorzuheben unter dieser Gesetzgebung ist noch besonders das Bayrische Terraingesetz vom 30. 4. 24,

8) O.V.G. 78, 94.

das ganz besonders die Terraingesellschaften zur Wertzuwachssteuer heranziehen will.

Die Wertzuwachssteuer ist also heute — wie in der Zeit ihrer Anfänge — im wesentlichen wieder Kommunalsteuer. Die Kommunen sind —abgesehen von den ihnen durch das K.A.G. auferlegten Bindungen und den vom Minister veröffentlichten sogenannten Mustersteuerordnungen, die jedoch nicht bindende Vorschriften enthalten — in der Wertzuwachsbesteuerung autonom. Die Rechtfertigung der Steuer nach dem Prinzip von Leistung und Gegenleistung begründet in hervorragender Weise diese Tatsache der fast ausschließlich kommunalen Wertzuwachsbesteuerung; denn „die Gemeinden sind es, welche die werterhöhenden Maßnahmen in erster Linie neben Reich und Staat vornehmen".[9] Auch die Literatur erkennt die überwiegende Eignung der Wertzuwachssteuer als Kommunalsteuer an.[10] Außerdem ist zu berücksichtigen, daß die Wertzuwachssteuer in der für die Gemeindefinanzen heute so besonders schweren Zeit als Kommunalsteuer — wie schon in der Einleitung ausgeführt — als ein willkommener Ersatz für die durch die Finanzreform gefallenen Zuschläge zu betrachten ist.

III. Die Wertzuwachssteuer in Breslau.

§ 6.

Die Anfänge der Steuer und ihre Entwicklung bis 1927.

Die erste Wertzuwachssteuerordnung der Stadt Breslau trat erst verhältnismäßig spät, im Jahre 1907, in Kraft. Die Bestrebungen des Magistrats, eine derartige Steuer einzuführen, reichen weiter zurück, und schon vorher gab es in Breslau eine Steuer, die man als eine Vorläuferin der Breslauer Wertzuwachssteuer bezeichnen kann. Es war dies eine Umsatzsteuer, die auf Grund einer „Ordnung betreffend die Erhebung einer Umsatzsteuer vom Grundbesitz im Bezirke der Stadt Breslau" vom 7. II. 1895 erhoben wurde.[1] Beim Wechsel des Eigentums an städtischen Grundstücken hatte der Erwerber auf Grund dieser Ordnung, je nachdem, ob es

9) Weißenborn, S. 135.
10) Boldt S. 78, Weißenborn S. 145/46, Strutz S. 46.
1) Stadtverordnetenbeschluß vom 7. Februar 1895. Die Steuerordnung ist bei Graß, Barth u. Co. in Breslau im Druck erschienen.

sich um ein bebautes oder unbebautes Grundstück handelte, ½% bezw. 1% des Kaufpreises oder des zu ermittelnden Grundstückswertes als Steuer zu entrichten.[2] Neben dem Erwerber blieb jedoch auch der bisherige Eigentümer des Grundstückes selbstschuldnerisch verpflichtet.[3]

Diese Steuer, die im Jahre 1904 auf 1% bei bebauten und 2% bei unbebauten Grundstücken erhöht wurde, traf zunächst nur den Erwerber und besteuerte lediglich die Tatsache des Eigentumswechsels, den Umsatz, nicht den Wertzuwachs. Die Steuer unterscheidet sich insofern von einer Wertzuwachssteuer, hat jedoch mit ihr gemein, daß sie anläßlich des Eigentumswechsels erhoben wird und daß sie ebenso wie die Wertzuwachssteuer zu dem Zwecke eingeführt war, die Spekulationslust einzudämmen und der Allgemeinheit einen — wenn auch nur kleinen — Teil des Gewinnes wieder zuzuführen, der auf Kosten der Allgemeinheit den Grundeigentümern zugeflossen war.

An diese Umsatzsteuer knüpfte der damalige Breslauer Stadtkämmerer M a t t h e s an, als er im Jahre 1905 die Einführung einer Wertzuwachssteuer für Breslau anregte. In einer Denkschrift vom 11. 11. 1905 hat der Stadtkämmerer sämtliche Tatsachen niedergelegt, die gerade auch in Breslau die Einführung einer Wertzuwachssteuer besonders vorteilhaft erscheinen ließen. Danach hatte die bisher erhobene Umsatzsteuer eine Eindämmung der Spekulationslust nicht gebracht, ebensowenig „wie die Umsatzsteuer einen Ausgleich böte für die großen Aufwendungen, welche durch die rasch fortschreitende Entwicklung der Stadtgemeinden herbeigeführt, den Grundstücken im Stadtbezirke mittelbar von großem Nutzen seien und deren Wert steigern".

Andererseits aber „war der gemeine Wert der im alten Stadtgebiete belegenen Grundstücke (ausschließlich der in den eingemeindeten Teilen belegenen) von etwa 480 Millionen Mark im Jahre 1885 auf 760 Millionen Mark im Jahre 1895 und auf 1060 Millionen Mark im Jahre 1905 gestiegen. Während vor Einführung der Umsatzsteuer im Jahre 1894 475 bebaute und 351 unbebaute Grundstücke freiwillig veräußert wurden, trat ein Eigentumswechsel ein bei

2) § 1 der Ordnung vom 7. II. 95.
3) § 2 ebenda.

	bebauten	unbebauten
	Grundstücken	
1895	528	330
1896	586	353
1897	672	405
1898	794	693
1899	967	742
1900	836	469
1901	680	378
1902	905	508
1903	992	772

und nach Erhöhung der Umsatzsteuer um das doppelte im Jahre 1904 bei 747 bebauten und 855 unbebauten Grundstücken. Der Unterschied zwischen dem Kauf- und Verkaufspreise nach Abzug der amtlich bekannten Aufwendungen im Jahre 1903 betrug

in % des Kaufpreises mehr wie	in Besitzänderungsfällen bei bebauten	bei unbebauten
	Grundstücken	
5%	506	284
25%	201	258
50%	90	228
100%	30	186
150%	17	145[4]

Der Bericht erklärt die Zunahme der Verkäufe und die großen Gewinne mit der Ausnutzung der günstigen Konjunktur durch die Spekulanten und kommt zu dem Schluß, daß diese Werterhöhungen und das ständige Steigen der Verkäufe auf dem Grundstücksmarkte zu einer Wertzuwachssteuer förmlich herausforderten. Die Einführung einer Wertzuwachssteuer nach dem Vorbilde von Köln und Frankfurt würde in Breslau einen voraussichtlichen Ertrag von 1 615 219 bis 1 748 543 Mark neben der schon bisher erhobenen Umsatzsteuer von 1% bezw. 2% erbringen.

Der Vorschlag des Stadtkämmerers wurde zunächst — wohl besonders auch wegen des Protestes der besonders durch eine derartige Steuer betroffenen Kreise der Terraingesellschaften, die sich in Petitionen an den Magistrat wandten, — nicht weiter verfolgt.

4) aus dem Bericht des Kämmerers Matthes.

Erst im Jahre 1907 beschloß die Breslauer Stadtverordnetenversammlung unter Abänderung des Ortsstatus der bereits erhobenen Umsatzsteuer den Erlaß einer Wertzuwachssteuerordnung, die am 19. 4. 07 in Kraft trat.[5] Die Bestimmungen der Breslauer neuen Steuerordnung von 1907 standen zwar in wesentlicher Uebereinstimmung mit den Vorschriften des Reichsgesetzes vom Jahre 19011, wichen jedoch in manchen Punkten auch erheblich von dem Reichsgesetze ab. Zeitlich ergriff die Breslauer Steuerordnung auch den in der Vergangenheit entstandenen Wertzuwachs, indem sie — unter Abweichung von § 17 des Reichswertzuwachssteuergesetzes, das sogar bis zum 1. 1. 85 zurückgegriffen hatte — den ab 1. 1. 1895 entstandenen Wertzuwachs als steuerpflichtig erklärte. Dem Erwerbspreise werden die üblichen Anrechnungen hinzugezählt, darunter 5 % für die Erwerbskosten und bei unbebauten Grundstücken 4% Zinsen abzüglich etwa erzielter Nutzungen. Der unverdiente Wertzuwachs wurde durch die Breslauer Steuerordnung jedoch nur besteuert, wenn er mehr als 10% betrug,[6] eine Bestimmung, die im Reichsgesetze von 1911 überhaupt nicht vorhanden war. Die Steuersätze der Breslauer Ordnung bewegten sich zwischen 6% bei 10 bis 20%igen Gewinnen und 25% bei 100%igem Wertzuwachsgewinn. Diese Sätze waren im Verhältnis zu denen anderer Städte verhältnismäßig hoch. „Die Erträge der Steuer waren trotz der höheren Steuersätze in Cöln und Breslau und Frankfurt a. M. verhältnismäßig ungünstiger als in Hamburg (1—12%) und Dortmund (3—15%), weil die erstgenannten Städte bei Besteuerung des Wertzuwachses nicht oder nur in geringem Maße auf den früheren Wertzuwachs zurückgreifen und Breslau und Cöln schon nach 5- und 10-jähriger Eigentumsdauer weitgehende Steuerermäßigungen gewähren."[7] Tatsächlich bestimmte der § 4 der Breslauer Steuerordnung, daß bei bebauten Grundstücken nach 5- bezw. 10-jähriger Besitzzeit und bei unbebautem Terrain nach 10- bezw. 20-jährigem Besitze eine Ermäßigung der Steuersätze auf ⅔ bezw. ⅓ stattfinden sollte.

Diese im weitesten Maße durch die Breslauer Steuerordnung gewährten Ermäßigungen sind mitursächlich für den nur geringen finanziellen Erfolg der Steuer, die im Jahre

5) Stadtverordnetenbeschluß vom 15. 4. 1907. Breslauer Gemeindeblatt und Protokolle der Stadtverordnetensitzungen Nr. 389.
6) § 3 der Steuerordnung v. 1907.
7) Boldt, Zuwachssteuergesetz 1911, S. 10.

1907 nur 57 945 Mark einbrachte. Der Magistrat äußert sich zu diesem kargen Ergebnis in seinem Verwaltungsberichte folgendermaßen: „Der geringe Ertrag der Wertzuwachssteuer im ersten Jahre beruht teilweise auf der sehr weitgehenden Milde der Uebergangsbestimmungen, teils darauf, daß eine große Anzahl von Umsätzen noch vor Inkrafttreten der Steuerordnung aus Besorgnis vor einem wertmindernden Einfluß dieses Ortsgesetzes abgeschlossen wurde. Einen hemmenden Einfluß auf den Grundstücksmarkt hat die Wertzuwachssteuer nicht gehabt, leider auch keine Verminderung der Bodenpreise und der Mieten bewirkt.[8]

Die Steuerordnung vom Jahre 1907 erfuhr noch einige Veränderungen durch Nachträge. So suchte die Novelle vom 2. 11. 1909 den zahlreichen Umgehungsversuchen durch Abschluß von Offerten, Vollmachten, Provisionsverträgen, Gründungen von G.m.b.H. und dergleichen vorzubeugen.

Die Einnahme der Stadt aus der Wertzuwachssteuer in den Jahren 1907 bis 1911 ergeben sich aus der folgenden Statistik:

Im Rechnungsjahr	Durch Eigentumswechsel betroffene Grundstücke		An Wertzuw.-Steuer wurden vereinnahmt	Hiervon nachgewiesene Reste	Ist Einnahme
	unbeb.	bebaute			
1907	32	47	73 511,68	15 566,13	57 945,55
1908	153	87	229 038,90	33 871,80	195 167,10
1909	162	88	189 765,63	11 644,87	173 120,76
1910	308	120	406 884,04	117 839,53	289 044,51
1911	64	9	85 216,19	13 567,29	71 648,90[9]

Der auffallende Rückgang des Ertrages im Jahre 1911 erklärt sich daraus, daß in diesem Jahre bereits das Reichswertzuwachssteuergesetz in Kraft trat, wodurch auch die Stadt Breslau wie alle anderen deutschen Gemeinden das Recht der selbständigen Wertzuwachsbesteuerung einbüßte. Der gemäß §§ 58/60 des Reichswertzuwachssteuergesetzes von 1911 der Stadt zustehende Durchschnittsbetrag wurde vom Reiche auf 209 925 Mark beziffert.

8) Verw.-Bericht d. Magistrats der Hauptstadt Breslau f. d. Rechnungsjahre 1907—1910.

9) Zusammengest. aus d. Verw.-Berichten des Magistrats.

Als im Jahre 1913 durch das Gesetz über Aenderungen im Finanzwesen der Reichsanteil an der Wertzuwachssteuer außer Hebung gesetzt wurde, erhielten die Gemeinden die Autonomie auf diesem Gebiete wieder. Trotzdem wurden damals wohl nirgends, auch in Breslau nicht, neue Steuerordnungen erlassen, da die zuständigen Minister in einer Verfügung im Ministerialblatt für die innere Verwaltung[10] darauf hingewiesen hatten, daß vor der endgültigen Regelung der Verhältnisse zwischen Reich, Ländern und Gemeinden neue Steuerordnungen die erforderliche Genehmigung nicht erhalten würden.

Im Jahre 1920 beschloß die Breslauer Stadtverordnetenversammlung in der Sitzung vom 25. 3. 20 von dem den Gemeinden nach § 59 Zuwachssteuergesetz zustehenden Rechte, einen Zuschlag zu dem Anteil der Reichswertzuwachssteuer zu erheben, Gebrauch zu machen. Es wurde infolgedessen in der kommenden Zeit zu dem 40%-Anteile der Stadt an der Wertzuwachssteuer ein Zuschlag von 100% mit der Maßgabe erhoben, daß die Zuwachssteuer zusammen mit dem 100%igen Zuschläge 30% des tatsächlich vorhandenen Wertzuwachses nicht übersteigen dürfe.

In der Inflationszeit wurden die Einnahmen aus der Wertzuwachssteuer immer geringer und die Bedenken gegen ihre Weitererhebung infolge des Fehlens eines zuverlässigen Wertmessers zur Feststellung des Wertzuwachses immer größer. Am 15. 11. 1923 machte der Breslauer Magistrat im Gemeindeblatt bekannt, daß die Wertzuwachssteuer nicht mehr erhoben werde. Anstelle der Steuer trat ein 4%iger Zuschlag zur Reichsgrunderwerbssteuer, zu dessen Erhebung die Städte durch § 36 Finanzausgleichsgesetz vom 23. 6. 1923 und § 2 des Preußischen Ausführungsgesetzes zum Finanzausgleichsgesetz vom 30. Oktober 1923 berechtigt waren. Bis zum Jahre 1924 blieb es bei dieser Regelung. Am 2. 12. 24[11] erging eine neue Breslauer Wertzuwachssteuerordnung, die sich jedoch gemäß dem durch § 18 F.A.G. und § 38 des Preußischen Ausführungsgesetzes zum F.A.G. den Gemeinden auferlegten Beschränkungen nur auf die Grundstücke erstreckte, die in der Zeit nach dem 31. 12. 1918 erworben worden waren. Diese Steuerordnung war aufgebaut in Anlehnung an die ministeri-

10) Nr. 8, 1913.
11) Breslauer Gemeindeblatt vom 31. 12. 1924, S. 329.

elle Mustersteuerordnung; die Steuersätze betrugen 10% bis 50% und erhöhten sich bei kurzer Besitzdauer. Der Preis der Grundstücke wurde durch Umrechnung in Goldmark festgestellt.

Diese Steuerordnung erhielt die behördliche Genehmigung zunächst nur bis 31. 12. 25 und wurde dann mit der Maßgabe, daß im Höchstfalle nur eine Wegnahme von 30% des Wertzuwachses erfolgen sollte, auch weiter genehmigt.

Im Verlaufe eines Verwaltungsstreitverfahrens hat das O.V.G die Ungültigkeit dieser Steuerordnung für die Zeit vom 1. 1. 1926 bis 29. Juni 1927 wegen einiger bei der Veröffentlichung vorgekommener Fehler ausgesprochen. Unterdessen hatte der Breslauer Magistrat am 20. 5. 1927 der Stadtverordnetenversammlung eine neue Wertzuwachssteuerordnung vorgelegt, die jedoch die Genehmigung der Aufsichtsbehörden nicht erlangte. Um nun nicht gänzlich bis zum Zeitpunkte des Inkrafttretens einer neuen gültigen Steuerordnung auf die Einnahmen aus der Wertzuwachssteuer verzichten zu müssen, machte der Magistrat am 4. 12. 1927 noch einmal jene Ordnung vom 2. 2. 1924 bekannt, auf Grund deren die Steuer nunmehr weitererhoben wurde.

§ 7.

Die Steuerordnung vom 8. 7. 1927.[1])

1. Entstehungsgeschichte und Versagung der Genehmigung.

Jene am 20. 5. 1927 vom Magistrat der Stadtverordnetenversammlung vorgelegte neue Wertzuwachssteuerordnung beschränkte die Besteuerung des Wertzuwachses nicht nur — wie die bisher bestehende Ordnung, die am 4. 12. 1927 noch einmal verkündet worden war, — auf den Eigentumsübergang derjenigen Grundstücke, die erst nach dem 31. 12. 1918 erworben worden waren, sondern dehnte vielmehr die Besteuerung auf sämtliche Grundstückskäufe, — also auch den sogenannten Altbesitz — aus. Eine derartige Steuerordnung ist gesetzlich zulässig. In dem Ministerialerlaß vom 27. 11. 25 ist eine dergestalte Regelung den Gemeinden ausdrücklich freigestellt. Der Magistrat begründete die Notwendigkeit des

1) Enthalten in den Generalakten der Stadt Breslau über die Wertzuwachssteuerordnung vom 8. 7. 1927.

Erlasses dieser Steuerordnung damit, daß einmal die Grundstückspreise nicht unerheblich gestiegen seien und „daß sich unter Berücksichtigung einer im allgemeinen nur 25%igen Aufwertung der Hypothekenschulden in den meisten Fällen ein nicht unerheblicher Wertzuwachs bei der Veräußerung ergibt".[2]

Außerdem sollte die neue Wertzuwachssteuer einen Ersatz bilden für den auf Grund der §§ 13, Abs. 8, und 19, Abs. 6, F.A.G. vom 10. 8. 25 in Fortfall gekommenen 2%igen Mehrzuschlag zur Grunderwerbssteuer.

Die der Stadtverordnetenversammlung vorgelegte Steuerordnung hielt sich im allgemeinen ziemlich eng an die bisher geltende Steuerordnung und die von den Justiz- und Finanzministern im Ministerialblatt für die innere Verwaltung am 27. 11. 25 veröffentlichte Mustersteuerordnung.[3] Insbesondere enthielt die Breslauer Ordnung in Anlehnung an die Mustersteuerordnung, im Gegensatz aber zu allen bisherigen Breslauer Steuerordnungen, die Bestimmung, daß die Steuerpflicht nicht erst beim Uebergange des Eigentums, sondern bereits mit dem Abschluß des zur Uebertragung des Eigentums verpflichtenden Veräußerungsgeschäftes eintreten solle. Als steuerpflichtiger Wertzuwachs sollte wie bisher der Unterschied zwischen Erwerbs- und Veräußerungspreis gelten. Ganz besonders auffallend, weil nämlich im Gegensatze stehend sowohl zu den bisher geltenden Steuerordnungen, als auch der Mustersteuerordnung, waren die Bestimmungen des § 8 der neuen Steuerordnung, die sich mit der Feststellung des Erwerbspreises bei Rechtsvorgängen vor dem 1. Januar 1918 beschäftigen. Danach soll der Erwerbspreis der eben bezeichneten Rechtsvorgänge derart errechnet werden, daß er in einen bar bezahlten, zum Nennwert angerechneten, und einen aus in Anrechnung auf den Kaufpreis übernommenen Hypotheken etc. bestehenden Teil, der nach Goldmark zu berechnen ist, zerlegt wird. Außerdem wurde durch die neue Ordnung das Maß der Steuer auf 30% des Wertzuwachses im Gegensatz zu den bisher geltenden 50% gemäß einer ministeriellen Anordnung herabgesetzt. Im übrigen ergeben sich nur geringe Abweichungen gegenüber der bisher geltenden Steuerordnung.

2) Vorl. zu den Sitzungen der Stadtverordnetenversammlung in Breslau 1927.
3) Bl. 1261.

Die Stadtverordnetenversammlung nahm auf Antrag des Ausschusses die neue Ordnung mit einigen Aenderungen in der Sitzung vom 30. Juni 1927 an. Die Aenderungen erstreckten sich insbesondere auf die oben schon erwähnte Vorschrift, die die Entstehung der Steuerpflicht bereits an das obligatorische Geschäft knüpft, und den ebenfalls bereits erwähnten § 8 der ne uen Steuerordnung. Die Stadtverordneten beließen es dabei, daß — wie bisher — erst mit der Eintragung ins Grundbuch die Steuerpflicht entstehe und gaben dem § 8 eine andere, mit der ersten Fassung jedoch gleichbedeutende Fassung.

Der Magistrat suchte nunmehr gemäß § 77 K.A.G. beim Bezirksausschuß um Genehmigung der Steuerordnung nach. Am 22. 8. 1927 erteilte der Vorsitzende des Bezirksausschusses gemäß § 117 L.V.G. einen Bescheid, der ablehnend lautete. Die versagende Antwort wurde begründet hauptsächlich durch den Hinweis auf den schon mehrmals erwähnten § 8 der Steuerordnung, der infolge der Teilung des Erwerbspreises nicht die Gegenüberstellung des w a h r e n Erwerbspreises und w a h r e n Verkaufspreises enthielte. Außerdem wurden einzelne Bestimmungen der Steuerordnung aus Zweckmäßigkeitsgrundsätzen beanstandet. Gemäß § 117 Abs. 34 beantragte daraufhin der Magistrat am 30. 8. 1927 gegen den ablehnenden Bescheid des Vorsitzenden die Beschlußfassung des Kollegiums des Bezirksausschusses, das in der Sitzung vom 6. Oktober 1927 die Steuerordnung genehmigte.

Hiergegen erhob der Vorsitzende am 14. Oktober 1927 die Beschwerde aus Gründen des öffentlichen Interesses (§ 123 L.V.G.). Er begründete seinen Schritt unter Bezugnahme auf die bereits in dem Bescheide vom 22. 8. 27. gemachten Ausführungen besonders damit, daß die Regelung des § 8 eine gesetzwidrige Erweiterung des Begriffes Wertzuwachs und die Besteuerung eines von der Wertsteigerung des Grundstücks unabhängigen Gewinnes bezw. eines Vermögenszuwachses enthalte, der außerdem schon durch eine andere Steuer, die Hauszinssteuer, erfaßt werde.

Der Provinzialrat, der sich mit der Beschwerde des Vorsitzenden des Bezirksausschusses in der Sitzung vom 15. 11. 27 befaßte, stellte sich auf den Standpunkt des Magistrats und wies die Beschwerde zurück.

Auf das nunmehr vom Magistrat am 9. 12. 27 an den Regierungspräsidenten gestellte Ersuchen wegen Erlangung der Genehmigung des Oberpräsidenten erging am 22. 2. 28 der Bescheid, daß der Oberpräsident im Einvernehmen mit dem Finanzminister der Steuerordnung die Genehmigung unter Bezugnahme auf die im Bescheide des Vorsitzenden des Bezirksausschusses gemachten Ausführungen versage.

2. Verstöße der Steuerordnung gegen das geltende Recht.

Inwieweit die Vorschriften der Breslauer Steuerordnung allein gegen geltendes Recht verstoßen, soll im Folgenden geprüft werden. Es wird sich dabei hauptsächlich um eine Untersuchung des § 8 der Steuerordnung handeln, da die übrigen Beanstandungen der Steuerordnung — wie schon oben angedeutet — nur aus Zweckmäßigkeitsgründen erfolgt sind.

Nach der Feststellung, daß als Wertzuwachs der Unterschied zwischen Erwerbs- und Verkaufspreis gelten soll, stellt die Steuerordnung vom 22. 8. 1927 in jenem § 8 für die Berechnung des Erwerbspreises von Grundstücken, die vor dem 1. Januar 1918 erworben und bei deren Erwerb Hypotheken und andere Schuldverpflichtungen unter Anrechnung auf den Kaufpreis übernommen worden sind, eine Sonderregelung derart auf, daß der Erwerbspreis in den bar gezahlten und den aus den übernommenen Hypotheken bestehenden Teil getrennt werden soll.

Eine Teilung des Erwerbspreises widerspricht dem geltenden Recht. Das Reichszuwachssteuergesetz vom Jahre 1911 ist formell noch gültig.[4] Das Gesetz von 1913 über Aenderungen im Finanzwesen hat nur den Reichsanteil der Wertzuwachssteuer außer Hebung gesetzt. Die Vorschriften über den Wertzuwachsbegriff, die im Reichszuwachssteuergesetz enthalten sind, bleiben weiter in Geltung.[5] Damit aber auch der § 8 des Reichszuwachssteuergesetzes von 1911, der zur Ermittlung des Wertzuwachses den Vergleich von Erwerbs- und Veräußerungspreis vorschreibt und dabei unter Preis den Gesamtbetrag der Gegenleistung einschließlich der vom Erwerber übernommenen oder ihm sonst infolge der Ver-

4) R.F.H. 18, 105.
5) Markull, Kommentar zum F.A.G. S. 134.

äußerung obliegenden Leistungen verstanden wissen will. Unter den Begriff „übernommene Leistungen" fallen auch die Hypotheken und sonstigen Schuldverpflichtungen. Sie dürfen bei Berechnung des Erwerbspreises keiner Sonderregelung unterliegen, sondern müssen mit dem bar gezahlten Teile gleiche Berücksichtigung als Gesamtbetrag finden.

Die Breslauer Steuerordnung erklärt im Abs. I des § 8, daß der Goldmarkwert des nicht durch Uebernahme von Hypotheken und sonstigen Schuldverpflichtungen gedeckten Teiles des Erwerbspreises gleich dem Nennwerte ist, daß dagegen die beim Erwerbe des Grundstücks in Anrechnung auf den Erwerbspreis übernommenen Hypotheken und sonstigen Schuldverpflichtungen in Goldmark zu berechnen sind. Wie aus den folgenden Absätzen des § 8 zu ersehen ist, soll die Umrechnung nach den Grundsätzen des Aufwertungsgesetzes vom 16. 7. 25 nach den besonders im § 8 gemachten Bestimmungen vor sich gehen. Danach ist im Falle, daß die übernommenen Hypotheken bei der Veräußerung noch bestehen, der Goldmarkwert nach dem Stande des Grundbuchs am Tage der Veräußerung zu berechnen. Wenn die übernommenen Hypotheken vor dem 1. I. 18 getilgt sind, sind sie gleich dem Nennwerte. Sind die übernommenen Hypotheken nach dem 31. 12. 17 aber vor der Veräußerung getilgt, so ist der Wert der Leistungen maßgebend, den der Veräußerer für die Tilgung erweislich aufgewendet hat.

Durch diese Regelung wird erreicht, daß gegebenen Falles die unter Anrechnung auf den Kaufpreis übernommenen Hypotheken und anderen Schuldverpflichtungen bei Eintritt der Steuerpflicht nur mit dem nach dem Aufwertungsgesetze errechneten Betrage, also im allgemeinen mit nur 25% ihres ursprünglichen Nennwertes, für den Erwerbspreis in Anrechnung gebracht werden.

Der Grund für diese Regelung durch die Breslauer Steuerordnung ist leicht einzusehen. Die Geldentwertung hatte eine Besteuerung nach festen Werten unmöglich gemacht, da die Goldmark der Vorkriegszeit mit der Papiermark der Inflationszeit nicht zu vergleichen war. Die Gegenüberstellung des Erwerbs- und Verkaufspreises eines Grundstückes zur Berechnung des Wertzuwachses war ja nicht mehr möglich, da es eben an einem festen Wertmesser fehlte. Heute scheint

es selbstverständlich, daß ein Grundeigentümer, der sein mit Goldmark erworbenes Grundstück in der Inflationszeit für eine hohe Papiergeldsumme verkaufte, zwar nominell einen hohen Gewinn erzielte, tatsächlich aber einen Verlust erlitt.[6] Damals aber erhob man von diesen Scheingewinnen weiterhin eine Wertzuwachssteuer und auch das Oberverwaltungsgericht[7] mußte trotzdem bei dem Grundsatze Mark gleich Mark auf dem Gebiete des Steuerwesens solange bleiben, bis die Unterscheidung zwischen Gold- und Papiermark auch allgemein anerkannt wurde.[8] Die Wertzuwachssteuer verlor dadurch natürlich sehr an Ansehen, ebenso wie schon damals auch die Einnahmen aus ihr zu wünschen übrig ließen. Mit dem Augenblick jedoch, da die Gesetzgebung eine Berücksichtigung der Kaufkraft der Mark vorschrieb,[9] fielen die Einnahmen der Kommunen aus der Wertzuwachssteuer fast völlig aus. Die allgemein herrschende Geldnot, verbunden mit den immer größer werdenden Lasten des Hausbesitzers, die Mieterzwangswirtschaft und die Hauszinssteuer haben eine Verringerung der Rente und damit ein Fallen der Grundstückspreise herbeigeführt. Die Verkaufspreise liegen deshalb nur in den seltensten Fällen über den meist gezahlten Erwerbspreisen und ein steuerpflichtiger Wertzuwachs ist daher nur ganz vereinzelt zu errechnen.

Die Finanznot der Gemeinden zwang jedoch die einzelnen Magistrate, auf Abhilfe zu sinnen. Das Bestreben der Stadtgemeinden, einen Wertzuwachs selbst bei den heute dafür so ungünstigen Verhältnissen errechnen zu wollen, ist nur zu verständlich. Die Vorschriften des § 8 der Breslauer Steuerordnung stellen nichts anderes dar, als einen Versuch, durch Erweiterung des Wertzuwachsbegriffes steuerpflichtigen Wertzuwachs zu schaffen. Ein Versuch, der bei der ganz besonders schwierigen finanziellen Lage Breslaus zwar verständlich ist, der aber ebenso wie die gleich gerichteten Versuche anderer deutscher Städte sowohl aus dem Grunde, da er gegen das geltende Recht verstößt als auch deshalb, weil tatsächlich schwere wirtschaftliche Schädigungen von ihm zu erwarten waren, scheitern mußte.

6) ähnlich Boldt S. 68.
7) Oberverwaltungsgericht 77, 32.
8) Pistorius in der allgem. Steuerrundschau S. 697.
9) Durch § 16 F.A.G. und Art. 5 § 39 der III. Steuernotverordnung.

Der Sinn des § 8 der Breslauer Steuerordnung ist der, durch Teilung des Erwerbspreises und Umrechnung des Teiles, der aus übernommenen Hypotheken usw. besteht, in Goldmark, den Erwerbspreis möglichst herabzudrücken, um einen bedeutenden Unterschied zwischen diesem Erwerbspreise und dem Verkaufspreise, also Wertzuwachs, errechnen zu können. Den Gewinn der Grundstückseigentümer, der diesen durch die infolge der Aufwertungsgesetzgebung eingetretene teilweise oder ganze Entwertung der Hypothekenschulden zugefallen ist, will die Stadt Breslau mit ihrer Wertzuwachssteuerordnung treffen.

Die nur verhältnismäßig niedrige Aufwertung der Hypotheken hat Gewinne zweifellos in manchen Fällen und auch ganz beträchtlicher Höhe den Grundstückseigentümern gebracht. Ganz besonders haben jene Hausbesitzer davon Vorteile gehabt, deren Häuser früher bis an den Schornstein mit Hypotheken belastet waren. Sie, denen früher kaum ein Dachziegel ihres Hauses gehörte, sind die Hypothekenschulden entweder ganz, oder, falls die Aufwertung stattfinden kann, zum größten Teile losgeworden.[10] Sie haben zweifellos einen Zuwachs zu verzeichnen und sind ein ganz besonders geeignetes Objekt für eine kräftige Zuwachssteuer oder noch besser für eine Inflationssteuer.[11] Man wird aber nicht ohne weiteres jenen Zuwachs als „W e r t zuwachs", der durch eine Wertzuwachssteuer besteuert werden kann, bezeichnen können. Jedenfalls entspricht dieser von der Breslauer Steuerordnung in § 8 als Wertzuwachs besteuerte Zuwachs nicht dem gesetzlich festgelegten Wertzuwachsbegriffe, wie er sich aus den Definitionen der Literatur und ganz besonders aber des Reichswertzuwachssteuergesetzes von 1911 ergibt.

Nach der einen Meinung, die von B r e d t vertreten wird, ist die Bedeutung des Wertzuwachsbegriffs in der Wissenschaft nicht mehr zweifelhaft.[12] Wertzuwachs beruhe danach immer auf dem Steigen der Grundrente[13] und sei mit einer Grundrentensteigerung identisch.[14] Ein zweiter Schriftsteller, S t r u t z, ist der Meinung, daß der Mehrwert des Grund und Bodens, nicht der Gewinn des Verkäufers den Wertzuwachs

10) Boldt S. 20.
11) ebenda S. 35.
12) Bredt S. 6.
13) Ders. S. 11.
14) Ders. S. 12.
15) Weißenborn S. 21.

bestimme. Eine dritte Meinung[15] sucht den Wertzuwachsbegriff aus den Definitionen des Gesetzes, der Steuerordnungen und der Gesetzentwürfe zu ermitteln und erklärt die Definition des Entwurfes zum Reichszuwachssteuergesetz als von ganz besonderer Wichtigkeit. Danach ist als Wertzuwachs anzusehen „die ohne Zutun des Eigentümers während seiner Besitzdauer entstandene und zur Zeit der Veräußerung noch vorhandene Werterhöhung, wie sie in dem Gewinne, d. h. in dem Unterschiede zwischen Erwerbspreis und Veräußerungspreis ihren Ausdruck findet".[16] Derselbe Gelehrte glaubt zusammenfassend feststellen zu können, daß der Wertzuwachs der indirekten Steuerordnungen immer ein Mittelding zwischen der rein real gedachten Werterhöhung des nackten Grund und Bodens innerhalb eines nach der verschieden langen Besitzzeit des Eigentümers verschieden langen Zeitraums und dem von der Person des Besitzers wirklich erzielten Gewinne sein wird. Weiterhin, daß bei Berechnung des Wertzuwachses durch Gegenüberstellung von Erwerbs- und Veräußerungspreis fingiert werde, daß die Preise in beiden Zeitpunkten dem gemeinen Werte entsprochen hätten, sodaß die Differenz beider Preise die präsumtive Wertsteigerung während der Besitzzeit ergibt.[17]

In seinem Kommentar[18] zum Reichszuwachssteuergesetz betont L i o n die Möglichkeit, den Wertzuwachsbegriff doppelt zu fassen.[19]

Man könne darunter einmal den rein objektiven Wertzuwachs verstehen, der auf der Steigerung des gemeinen Wertes eines Grundstücks beruhe und komme damit zu einem rein realen Steuerobjekt. Man könne aber auch von der Person des Eigentümers ausgehen und den Wertzuwachs nach dem Gewinne, den der Eigentümer bei der Veräußerung erzielt hat, berechnen. Dann wäre Wertzuwachs der Unterschied zwischen den Preisen, die der Veräußerer einst beim Erwerb gezahlt und bei der Veräußerung erhalten habe. —

Die angeführten Meinungen über die Bedeutung des Wertzuwachsbegriffes lassen fast sämtlich erkennen, daß eine Definition nach zwei Richtungen, einer rein realen und einer mit der Person des Eigentümers verknüpften, persönlichen Richtung möglich ist.

16) Weißenborn S. 21.
17) Weißenborn S. 26.
18) Lion: Kommentar z. R.Z.W.St.G., Berlin 1912.
19) ebenda S. 16.

Teils scheint die Meinung in der Literatur dahin zu gehen, daß das sachliche Moment überwiege, teilweise scheint jedoch das persönliche Moment im Vordergrund zu stehen.

Die maßgebende Definition des Reichszuwachssteuergesetzes von 1911, dessen Vorschriften insoweit maßgebend bleiben, als es sich um den Begriff des Wertzuwachses handelt,[20] scheint zunächst nur die persönliche Seite zu berücksichtigen. Im § 8 bestimmt es nämlich, daß als Wertzuwachs der Unterschied zwischen dem Erwerbs- und Veräußerungspreis zu gelten habe. Doch schon die in den §§ 11 und 12 angeordnete Regelung, daß nämlich im Falle eines nicht vereinbarten oder nicht festzustellenden Preises an dessen Stelle der gemeine Wert des Grundstücks zu treten habe, zeigt die Berücksichtigung auch der realen Natur des Wertzuwachsbegriffes.

Denn der gemeine Wert als „der Wert, den ein Grundstück bei normaler Bewirtschaftung in einem gewissen Zeitpunkt für jedermann[21] hat", ist unabhängig von der Person des Eigentümers.

Außerdem spricht auch die Bestimmung des Reichswertzuwachssteuergesetzes, daß die Kosten für Aufwendungen zum Erwerbspreise bei Berechnung des Wertzuwachses nicht zugerechnet werden dürfen, wenn sie überhaupt entstanden sind, sondern nur, soweit die Bauten und Verbesserungen bei der Veräußerung noch vorhanden sind,[22] für die reale Natur des Wertzuwachsbegriffes. Rechnete man nämlich jede überhaupt gemachte Aufwendung zum Erwerbspreise hinzu, so würde man damit der Absicht Ausdruck geben, bei der Veräußerung den Wertzuwachs so besteuern zu wollen, wie er sich für den Veräußerer als Gewinn darstellt. Dadurch aber, daß nur die Ausgaben dem Erwerbspreise hinzugerechnet werden, die noch im Augenblicke der Veräußerung in Form von Bauten und Verbesserungen den Wert des Grundstückes tatsächlich erhöhen, läßt man deutlich erkennen, daß es sich bei der Besteuerung des Wertzuwachses nur um den Zuwachs an etwas Realem handeln soll.[23]

Man kann also wohl ohne Bedenken beistimmen, wenn Lion in dem schon erwähnten Kommentar zur Reichswert-

20) Markull, Kommentar z. F.A.G.S. 134 zu § 2.
21) Bräuer in Gerloff-Meisel, Handb. der Finanzw. Bd. II. S. 19.
22) Lion S. 16.
23) in demselben Sinne Weißenborn S. 28.

zuwachssteuer zu dem Schlusse kommt, daß das Reichswertzuwachssteuergesetz beide Arten der Besteuerungsmöglichkeit miteinander verbunden hat.[24]

Der maßgebende Wertzuwachsbegriff des Reichsgesetzes von 1911 berücksichtigt sowohl die sachliche wie die persönliche Natur des Wertzuwachses. Man kann wohl behaupten, daß das Gesetz sogar das reale Moment in den Vordergrund stellt, denn es geht klar aus ihm hervor, daß ein Wertzuwachs nur eintreten kann am Grund und Boden. Lediglich die Realisierung erfolgt durch Feststellung eines Preisunterschiedes, eines Gewinnes, also etwas Persönlichen.

Derselben Meinung scheint auch das Preußische Oberverwaltungsgericht zu sein, das in einer Entscheidung[25] sagt: „Nicht der Erwägung, daß irgendeine Person einen unverdienten Gewinn erzielt habe, ist diese Art von Gemeindesteuern im wesentlichen entsprungen. Der hauptsächlich leitende Gedanke ist vielmehr der, daß ein Grundstück ohne Aufwendungen des Eigentümers und daher — wie präsumiert wird — infolge der Aufwendungen und Entwicklung der Gemeinde eine Werterhöhung erfahren hat, die beim Eigentumswechsel in Erscheinung gekommen ist."

Schließlich sei nicht versäumt, auch noch die heute allgemein anerkannte Rechtfertigung der Wertzuwachssteuer nach dem Prinzip von Leistung und Gegenleistung als einen Beweis für den überwiegend realen Charakter des geltenden Wertzuwachsbegriffes anzuführen. Den die Steuer begründenden Aufwendungen der Allgemeinheit, die sich in einer Wertsteigerung des Grund und Bodens auswirken, kann auf der anderen Seite auch nur eine Besteuerung des infolgedessen wertvoller gewordenen Grund und Bodens ohne Rücksicht auf die Person des Eigentümers entsprechen.

Wenn man den im Vorangehenden erläuterten allgemein geltenden Wertzuwachsbegriff mit dem der Breslauer Steuerordnung zugrunde liegenden Begriffe des Wertzuwachses vergleicht, so wird man eine Uebereinstimmung nicht festzustellen vermögen. Soweit die Breslauer Steuerordnung feststellt, daß der Unterschied zwischen Erwerbs- und Verkaufspreis als Wertzuwachs zu gelten hat, ist nichts zu beanstanden. Die Sonderregelung des § 8 der Steuerordnung schafft jedoch

24) Lion S. 16.
25) O.V.G. 21. 10. 1909, abgedruckt in Strutz: Betrachtungen zur Reichswertzuwachssteuer S. 49.

einen neuartigen Wertzuwachsbegriff, der mit dem allgemein geltenden nicht in Einklang steht.

Die Breslauer Steuerordnung vom 8. Juli 1927 deckt sich insoweit mit den geltenden Vorschriften über den Begriff des Wertzuwachses, als sie bestimmt, daß der Unterschied zwischen Erwerbs- und Veräußerungspreis als Wertzuwachs zu gelten habe. Die Steuerordnung scheint den Wertzuwachs auch tatsächlich in allen Fällen, sogar auch denen, da der Erwerbspreis gemäß den im § 8 der Steuerordnung enthaltenen Vorschriften festzustellen ist, durch Gegenüberstellung von Erwerbs- und Veräußerungspreis zu errechnen. Tatsächlich handelt es sich ja aber bei der Gegenüberstellung in den Fällen des § 8 nicht mehr um den wahren, sondern vielmehr um einen künstlich herabgedrückten Erwerbspreis, und der auf Grund dessen errechnete W e r t zuwachs ist ein neuartiger Begriff, der mit dem oben entwickelten gesetzlichen Wertzuwachsbegriffe zwar den Namen gemeinsam hat, im übrigen aber in maßgebenden Punkten sich von ihm unterscheidet.

Es ist oben der reale Charakter des geltenden Wertzuwachsbegriffes nachzuweisen versucht worden und die überwiegende Bedeutung gerade des realen Momentes ausdrücklich hervorgehoben worden. Der durch die im § 8 der Breslauer Steuerordnung festgesetzte Regelung errechnete Wertzuwachs jedoch ist unabhängig von der Wertsteigerung des Grund und Bodens und allein verknüpft mit der Person des jeweiligen Grundstückseigentümers. Durch die Entwertung der Hypothekenschulden ist — wie schon oben erwähnt — den Grundeigentümern ein Gewinn in vielen Fällen entstanden. Dieser Gewinn ist es, den die Stadt Breslau mit der Wertzuwachssteuer zu erfassen sucht. Dabei ist jedoch nicht der Grund und Boden durch die mangelhafte Aufwertung in seinem Werte gestiegen; lediglich die Grundeigentümer haben durch die Aufwertung einen Vermögensvorteil erhalten. Der Grund und Boden hat denselben Wert behalten, nur die Vermögenslage seines derzeitigen Eigentümers hat sich durch die nur verhältnismäßig niedrige Aufwertung der Hypothekenschulden gebessert. Es handelt sich also tatsächlich bei dem nach § 8 der Steuerordnung errechneten Wertzuwachs um einen Vermögenszuwachs. Seine Besteuerung als Wertzuwachs verkennt somit völlig die Bedeutung des geltenden Wertzuwachsbegriffes, der eine Wertsteigerung des Grund

und Bodens als wesentlichstes Merkmal in sich schließt. Der Wertzuwachsbegriff der städtischen Steuerordnung ist also nicht gleichbedeutend mit dem gesetzlich festgelegten Wertzuwachsbegriffe.

Die Wertzuwachssteuer der Stadt Breslau vom 8. Juli 1927 ist danach, soweit die Regelung des § 8 in Frage steht, eine Vermögenssteuer und nur dem Namen nach noch eine Wertzuwachssteuer. Die Stadt Breslau darf daher diese Steuer nicht erheben, da sie damit über das den Gemeinden gewährte Recht der Erhebung lediglich von Wertzuwachssteuern hinausgeht.

Die Wertzuwachssteuer nämlich als solche ist eine der Reichsvermögenszuwachssteuer im Sinne des § 8 Finanzausgleichsgesetz gleichartige Steuer. Denn auch das Vermögenszuwachssteuergesetz erklärt in seinem § 2 alle natürlichen Personen mit dem Zuwachs an dem inländischen Grund und Betriebsvermögen für steuerpflichtig, und hebt ausdrücklich im § 6 hervor, daß Grundstücke Grundvermögen darstellen. Der Wertzuwachsgewinn eines Grundeigentümers, der sich aus der Wertsteigerung des Grund und Bodens ergibt, wird also ohne Unterschied, ob er realisiert ist oder nicht, im Rahmen des Gesamtvermögens durch die Reichsvermögenszuwachssteuer besteuert. Die Wertzuwachssteuer erfaßt die ohne Zutun des Eigentümers entstandenen Wertsteigerungen des Grund und Bodens allein, also einen Teil des Grundvermögenszuwachses, und ist somit eine der Vermögenszuwachssteuer gleichartige Steuer. Die Vermögenszuwachsbesteuerung ist durch Gesetz vom 8. April 1922 vom Reiche in Anspruch genommen worden. Der Umstand, daß die Steuer bis zum Jahre 1928 nicht erhoben worden ist, schließt die Inanspruchnahme durch das Reich nicht aus, da diese nur voraussetzt, daß die gesetzlichen Grundlagen für die Erhebung reichsrechtlich geschaffen sind.[26]

Diese beiden Tatsachen aber, nämlich daß die Wertzuwachssteuer eine der Vermögenszuwachssteuer gleichartige und diese letztere eine durch das Reich in Anspruch genommene Steuer ist, würden die Erhebung einer Wertzuwachssteuer durch die Gemeinden gemäß § 2 F.A.G. gänzlich ausschließen, hätte nicht das Reich ausdrücklich durch § 1 Abs. 5 des Gesetzes vom 3. Juli 1913 und § 16 des F.A.G. in der

26) Entscheidung R.F.H. 18, 105.

Fassung der Novelle vom 10. 8. 25 die Länder und nach Maßgabe des Landesrechts die Gemeinden zur Erhebung von Wertzuwachssteuern im Rahmen der durch das Reichsgesetz von 1911 gezogenen Grenzen ermächtigt.

Die Breslauer Steuerordnung vom 8. Juli 1927 schafft — wie schon oben dargelegt — in der Sonderregelung des § 8 einen neuartigen, nicht mit den maßgebenden Vorschriften des Reichsgesetzes von 1911 übereinstimmenden Wertzuwachsbegriff, der tatsächlich einen Vermögenszuwachs darstellt, und wird dadurch zu einer Vermögenssteuer.

Damit aber erhebt die Sadt Breslau eine — den Gemeinden durch das Reich nicht zugestandene — der Reichsvermögenssteuer aber gleichartige Steuer, zu deren Erhebung sie nach § 2 F.A.G. nicht berechtigt ist.

Außerdem bestehen gesetzliche Bedenken gegen die Breslauer Steuerordnung auch insoweit, als durch die im § 8 beabsichtigte Besteuerung des den Hauseigentümern durch die nur geringe Aufwertung der Hypothekenschulden zugeflossenen Gewinnes tatsächlich eine Doppelbesteuerung eintritt. Derselbe Gewinn unterliegt nämlich bereits einer Besteuerung durch die Geldentwertungsausgleichssteuer, die die Grundlage für die Hauszinssteuer gebildet hat. „Aehnlich wie bei der Wertzuwachssteuer eine Erfassung des wirklichen, unverdienten Vermögenszuwachses, der nicht auf persönliche Arbeit zurückzuführenden Steigerung des Bodenwertes erzielt wird, will die Geldentwertungsausgleichssteuer ihrem Grundgedanken nach die den Grundstückseigentümern durch die gesetzliche Beschränkung der Aufwertung ... notwendig ohne Arbeit und ohne Aufwendung von Kapital zufließenden Einnahmen besteuern.“[27]

Auch der vom Breslauer Magistrat gemachte Einwand, daß es sich bei Wertzuwachs- und Hauszinssteuer um zwei gänzlich verschiedene Steuern handele, von denen die erste nur anläßlich des Eigentumswechsels, die andere dagegen in regelmäßigen Abständen erhoben werde, ist nicht geeignet, den Vorwurf der Doppelbesteuerung zu entkräften. Soweit es sich um bebaute Grundstücke handelt, besteuern die Hauszinssteuer und die Breslauer Wertzuwachssteuer dasselbe Objekt.

---

27) Fetzer, die preuß. Hauszinssteuerverordnung S. 12/13.

Derartige Doppelbesteuerungen sollen aber im Interesse der Steuerpolitik möglichst unterbleiben.

Im Vorangehenden sind nunmehr bereits einige Verstöße der Breslauer Steuerordnung gegen das geltende Recht erörtert worden. Der Annahme,[28] daß die Steuerordnung außerdem auch noch nach § 3 F.A.G. zu beanstanden sei, kann nicht beigetreten werden. § 3 F.A.G. verbietet die Einführung solcher Steuern, die die Einnahmen des Reiches zu schädigen geeignet sind. Es ist zwar anzunehmen, daß die Breslauer Steuerordnung in ihren wirtschaftlichen Folgen geeignet ist, die Voraussetzungen des § 3 F.A.G. zu erfüllen, doch wird man der Meinung[29] beistimmen müssen, die sagt, daß die Aufgabe des § 3 F.A.G. nicht darin bestehen kann, die Vorschriften des § 2 F.A.G. lediglich zu unterstützen. § 3 F.A.G. kommt erst dann in Betracht, wenn § 2 und andere reichsrechtliche Vorschriften versagen. § 2 schließt alle die Reichssteuern gleichartigen Steuern aus, § 3 trifft die Steuern, die von § 2 nicht berührt werden: das sind entweder den Reichssteuern gleichartige, durch besondere Reichsgesetze zugelassene, oder aber diejenigen Steuern, welche weder mit einer Reichssteuer verwandt, noch aus einem sonstigen Grunde reichsrechtlich verboten sind.[30] Die Anwendung des § 3 F.A.G. wird durch Anwendung des § 2 auf die Wertzuwachssteuer der Stadt Breslau als auf eine in ihrem Umfange durch Reichsgesetz nicht zugelassene und damit Reichssteuern gleichartige Steuer ausgeschlossen.

Sonstige rechtliche Bedenken gegen die Steuerordnung vom 8. Juli 1927 bestehen nicht und sind auch nicht geäußert worden. Die übrigen an der Steuerordnung gemachten Beanstandungen beziehen sich — wie schon oben erwähnt — auf Zweckmäßigkeitsmaßregeln und sollen deshalb hier keiner näheren Betrachtung unterzogen werden.

Was die wirtschaftlichen Folgen der Breslauer Steuerordnung betrifft, so dürften tatsächlich die dahingehenden Befürchtungen, daß die Einführung der Steuer ein Sinken der Grundstückpreise, eine Stockung des Grundstücksverkehrs und damit im engsten Zusammenhange eine Schädigung der Vermögens-, Reichseinkommen- und Grunderwerbssteuer hätte bringen können, nicht ganz unberechtigt sein.

28) Markull S. 153/54.
29) Oelrichs, ostdeutsche Wirtschaftszeitung 1927.
30) Markull, S. 153/154.

Diese Erwägungen verbunden mit den schwerwiegenden oben geschilderten Verstößen des § 8 der Steuerordnung vom 8. Juli 1927 gegen das geltende Recht lassen die Notwendigkeit und die Berechtigung für die Versagung der Genehmigung zu jener Steuerordnung durch den Oberpräsidenten deutlich erkennen.

Die Versuche der Stadt Breslau, noch nachträglich die Genehmigung zu der Steuerordnung zu erhalten, indem sie sich bereit erklärte, sämtliche beanstandeten Bestimmungen der Ordnung abzuändern und der geltenden Musterordnung anzupassen, sind gescheitert. Es ist deshalb eine neue Steuerordnung vom 10./11. Mai 1928 erlassen worden, die allen durch die Aufsichtsbehörden gestellten Anforderungen entspricht und sich zur Zeit noch in Kraft befindet.

§ 8.

Schlußgedanke.

Die Entwicklung der Wertzuwachssteuer in der Stadt Breslau zeigt im allgemeinen keine wesentlichen Abweichungen von dem Werdegang dieser Steuer in anderen deutschen Städten. Auch die Breslauer Wertzuwachssteuer hat in ihrer Auswirkung und ihren Erträgen den Beweis geliefert, daß eine Steuer vom „unverdienten Wertzuwachs" nicht müßig und ohne finanziellen Ertrag sei.

Lediglich die Steuerordnung vom 8. Juli 1927 bildet einen Ausnahmefall in der Wertzuwachssteuergeschichte. Jene Steuerordnung, die geboren worden ist aus der Finanznot der Stadt Breslau, hat mit der beim Inflationsbesitz durch eine besondere Umrechnung der unter Anrechnung auf den Kaufpreis übernommenen Hypotheken erfolgten Erweiterung des Wertzuwachsbegriffes bei allen Interessierten Aufsehen erregt.

Wenn es der vorliegenden Arbeit gelungen ist, das Ungesetzmäßige des Wertzuwachsbegriffes dieser Breslauer Steuerordnung und die damit zu Recht erfolgte Ablehnung der Ordnung durch die Aufsichtsbehörden klarzulegen, so ist der Hauptzweck der Arbeit, nämlich ein Beitrag sein zu wollen zur Breslauer Steuergeschichte, besonders aber auch zur Deutung des Begriffes „Wertzuwachs", erfüllt.

Lebenslauf.

Am 29. August 1905 bin ich als Sohn des praktischen Arztes Dr. Otto Schoengarth zu Breslau geboren. Ich bin Preuße und katholischen Bekenntnisses. Von Ostern 1912 ab besuchte ich die Vorschule des König Wilhelm-Gymnasiums zu Breslau. Ostern 1915 trat ich in die Sexta dieses Gymnasiums ein und verließ die Anstalt Ostern 1924 mit dem Zeugnis der Reife. Darauf studierte ich Rechts- und Staatswissenschaften an den Universitäten Innsbruck und Breslau. Am 3. und 4. August 1928 bestand ich die erste juristische Staatsprüfung. Seit 5. September 1928 bin ich als Referendar beim hiesigen Gerichte tätig.